



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
OITAVA TURMA ESPECIAL

Processo nº 10640.003182/2006-92
Recurso nº 160.707 Voluntário
Matéria IRPJ - Ex.: 2003,2004
Acórdão nº 198-00.023
Sessão de 16 de setembro de 2008
Recorrente CLIDEM ASSISTÊNCIA ODONTOLÓGICA LTDA.
Recorrida 2ª TURMA/DRJ-JUIZ DE FORA/MG

ASSUNTO: IMPOSTO SOBRE A RENDA DE PESSOA JURÍDICA - IRPJ

Exercício: 2003, 2004

LUCRO PRESUMIDO - ESCRITURAÇÃO

A pessoa jurídica submetida ao regime de tributação pelo lucro presumido deve manter a escrituração comercial e fiscal em ordem ou manter Livro Caixa com o registro da movimentação financeira do período. A falta de atendimento a uma dessas condições enseja o arbitramento do lucro.

MULTA QUALIFICADA

A adoção de percentual diverso daquele previsto na legislação, para fins de apuração do lucro presumido, configura hipótese de declaração inexata e não justifica, por si só, a aplicação da multa qualificada.

Recurso Voluntário Provido em Parte.

Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por CLIDEM ASSISTÊNCIA ODONTOLÓGICA LTDA.

ACORDAM os Membros da OITAVA TURMA ESPECIAL do PRIMEIRO CONSELHO de CONTRIBUINTES, por unanimidade de votos, DAR provimento PARCIAL ao recurso, para afastar a multa qualificada, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado.


MÁRIO SÉRGIO FERNANDES BARROSO

Presidente


1
D

Processo nº 10640.003182/2006-92
Acórdão n.º 198-00.023

CC01/T98
Fls. 2


JOÃO FRANCISCO BIANCO

Relator

FORMALIZADO EM: 21 OUT 2008

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros: JOSÉ DE OLIVEIRA FERRAZ CORRÊA e EDWAL CASONI DE PAULA FERNANDES JÚNIOR.



Relatório

Tratam os presentes autos de exigência fiscal decorrente da falta de recolhimento de IRPJ apurado pelo regime do lucro arbitrado, tendo em vista o não atendimento às intimações da fiscalização para a apresentação dos livros e documentos fiscais da empresa.

O Relatório Fiscal (fls 13) esclarece que a fiscalização teve início em função de terem sido identificados indícios de ocorrência de omissão de receita do sócio (pessoa física) da empresa. Trata-se de profissional liberal que exerce a profissão de dentista. A recorrente tem por atividade a prestação de serviços odontológicos. À medida que foi sendo desenvolvido o trabalho fiscal, novas irregularidades foram identificadas e novas fiscalizações foram abertas, inclusive contra alguns dos clientes da recorrente.

A fiscalização identificou, por exemplo, que foram declarados níveis de receita bruta na DIPJ da recorrente superiores a aqueles efetivamente recebidos de seus clientes. Foi aberta uma fiscalização específica contra cada um dos clientes da recorrente, tendo em vista a suspeita de ocorrência de falsidade na emissão de recibos odontológicos com o objetivo de reduzir o imposto a pagar devido pelos clientes.

Especificamente nestes autos, o que se discute é a falta de apresentação dos documentos contábeis e fiscais pela recorrente. A empresa apresentou DIPJs relativas aos anos calendário de 2002 e 2003, calculando o imposto devido com base no regime do lucro presumido. A receita bruta, para fins de cálculo do lucro arbitrado, foi considerada como sendo aquela fornecida pela recorrente, onde constavam os valores detalhados que foram recebidos de cada um dos seus clientes.

A diferença entre os valores da receita bruta informados nas DIPJs da recorrente e os valores que foram considerados como receita bruta para fins de cálculo do lucro arbitrado está sendo objeto de cobrança das pessoas físicas, clientes da recorrente. Os valores declarados nas DCTFs relativas ao período analisado foram deduzidos do valor do IRPJ exigido nestes autos.

Além disso, foi aplicada a multa qualificada de 150%, tendo em vista a adoção das seguintes práticas pela recorrente:

- apuração da base de cálculo pelo lucro presumido através da aplicação da alíquota de 1,6%, própria da atividade de revenda de combustíveis, quando é público e notório que a alíquota correta é a de 32%, própria para as atividades de prestação de serviços em geral;

- preenchimento dos valores do IRPJ devido nas DCTFs totalmente incorretos, sendo que no último trimestre de 2002 e nos quatro trimestres de 2003 nada foi declarado nas DCTFs;

- dissolução irregular da pessoa jurídica, tendo em vista que atualmente ela existe apenas de direito e não de fato; e



- falta de pagamento dos tributos devidos, embora houvesse ingresso de recursos.

Devidamente intimada, a recorrente impugnou a exigência fiscal (fls 208) sustentando estar ativa e operando normalmente. Admitiu, no entanto, que deixou de apresentar a sua documentação contábil e fiscal, sustentando estar dispensada dessa obrigação por submeter-se ao regime de tributação pelo lucro presumido, conforme facultado pelo inciso II do parágrafo 16 do artigo 225 do RIR/99.

Ao final, pede a redução da multa proporcional e dos juros.

A decisão recorrida (fls 237) manteve integralmente a exigência fiscal principal, apurada pelo regime do lucro arbitrado, tendo em vista estar devidamente caracterizada a falta de manutenção em ordem da escrituração contábil da recorrente.

E a multa qualificada também foi mantida sob o argumento de que a adoção do percentual de 1,6%, para apurar a base de cálculo do lucro presumido, caracterizou redução intencional do montante do imposto devido, praticada de forma reiterada, quando não há a menor dúvida na legislação de que o percentual correto seria de 32%.

Registre-se que a decisão, neste ponto, foi por maioria de votos.

Inconformada, recorre a empresa interessada (fls 284) reiterando os termos de sua manifestação anterior.

É o relatório.



Voto

Conselheiro JOÃO FRANCISCO BIANCO, Relator

O recurso preenche as condições de admissibilidade. Passo então a apreciá-lo.

São dois os pontos em discussão nestes autos e que são objeto do recurso voluntário: o arbitramento do lucro; e a aplicação da multa qualificada. Examinado cada um deles separadamente, iniciando pelo arbitramento do lucro.

Dispõe o artigo 530, inciso III, do RIR/99 que o IRPJ será determinado com base nos critérios do lucro arbitrado quando o contribuinte deixar de apresentar à autoridade tributária os livros e documentos da escrituração comercial e fiscal. A mesma consequência é aplicada também quando o contribuinte, sujeito ao regime do lucro presumido, deixar de apresentar o Livro Caixa.

Com efeito, o artigo 527 do mesmo RIR é claro ao determinar que, ou bem a pessoa jurídica sujeita ao regime do lucro presumido mantém a escrituração comercial e fiscal em ordem, ou mantém Livro Caixa com a escrituração de toda a movimentação financeira do ano calendário.

Ora, é incontroverso nos autos que a recorrente não cumpriu com qualquer uma das duas condições previstas na legislação para que a opção pelo regime do lucro presumido pudesse ser considerada válida, pois nem apresentou escrituração em ordem nem apresentou Livro Caixa com a movimentação financeira.

Desse modo, correto o arbitramento do lucro aplicado pela fiscalização. Este item do auto de infração, portanto, deve ser mantido.

Resta agora a questão da multa qualificada.

O artigo 44 da Lei n. 9430, de 1996, à época da ocorrência dos fatos, previa a aplicação da multa de lançamento de ofício de 75% para os casos de falta de recolhimento de tributo, por falta de declaração e por declaração inexata. Já a multa era elevada para 150% nos casos de evidente intuito de fraude, definido nos artigos 71 (sonegação), 72 (fraude) e 73 (conluio) da Lei n. 4502, de 1964, independentemente de outras penalidades administrativas ou criminais cabíveis.

Em trabalho doutrinário ¹, sustentei que a multa qualificada somente teria aplicação nos casos de ocorrência de crime praticado pelo contribuinte, pelo fato de o artigo 44 acima mencionado caracterizar o evidente intuito de fraude quando presente o dolo. Ora, o dolo é característico da conduta tipificada como ilícito penal e não civil. Daí porque somente nos casos de ocorrência de crime é que deve ser aplicada a multa qualificada e apresentada a representação fiscal para fins penais ao Ministério Público.

¹ "Sonegação, Fraude e Conluio como Hipóteses de Agravamento da Multa na Legislação Tributária Federal", in Revista Dialética de Direito Tributário, 133/35.

Marco Aurelio Greco, na sua obra “Planejamento Tributário”, Dialética, São Paulo, 2004, p. 231 e seguintes, corrobora esse entendimento. Para ele, é nítido que o inciso II do artigo 44 está se referindo à fraude de feição penal, pois “*se a lei em questão estabelece que tal multa tributária incidirá independente de outras penalidades, inclusive criminais, isto significa que o pressuposto de fato captado pelo dispositivo tributário é um pressuposto de fato que também se enquadra em norma penal*”.

Ora, no caso dos autos não identifiquei a ocorrência de crime praticado pelo contribuinte. Não houve falsificação de documentos, emissão de notas fiscais espelhadas ou adulteração de registros contábeis.

A fiscalização justificou a imputação da multa qualificada porque a recorrente teria aplicado a alíquota errada para o cálculo do lucro presumido; teria preenchido a DCTF com valores incorretos; estaria em situação irregular; e teria deixado de recolher tributos.

Ora, nenhuma dessas situações caracteriza hipótese de crime a justificar a aplicação da multa qualificada.

O voto vencido da decisão recorrida, na parte da multa qualificada, com muita propriedade sustentou que a mera adoção de alíquota diversa para o cálculo do lucro presumido tem natureza de declaração inexata, não sendo suficiente para caracterizar a intenção dolosa da empresa. E a comprovação do dolo é imprescindível para a aplicação da multa qualificada, própria das hipóteses de evidente intuito de fraude.

Esse entendimento encontra amparo na jurisprudência deste Conselho.

Com efeito, no acórdão n. 107-09.269 de 23.01.2008, a sétima câmara decidiu que “a apresentação de declarações inexatas, por si só, não comporta a imputação de evidente intuito de fraude, sonegação ou conluio para fins de aplicação da multa qualificada. Descabe a aplicação da multa agravada quando, mesmo tendo informado receitas a menor, as receitas foram apuradas pela fiscalização a partir dos valores escriturados no livro caixa”.

No acórdão n. CSRF/01-05.482 de 19.06.2006, o mesmo entendimento foi sustentado. Confira-se a ementa desse julgado:

MULTA QUALIFICADA DE 150% – LEI 9430/96, ART. 44, II – NECESSIDADE DE COMPROVAÇÃO DO DOLO – A hipótese prevista no art. 44, II, da Lei 9430/96, deve ser interpretada restritivamente, e aplicada somente nos casos de evidente intuito de fraude em que tenha sido tipificada a ação em um dos institutos dos artigos 71 a 73 da Lei 4502/94, e desde que tenha ficado demonstrado pela fiscalização que o contribuinte agiu dolosamente. DECLARAÇÃO INCORRETA – LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO – APLICAÇÃO DO LANÇAMENTO DE OFÍCIO – As declarações inexatas do contribuinte, que diferem dos documentos e elementos contábeis e fiscais colocados à disposição do Fisco, não são, por si só, razão para aplicar-se a multa qualificada. O lançamento de ofício desconsidera o ato do contribuinte denominado lançamento por homologação e deve se basear nos livros contábeis e fiscais, agindo nos termos do art. 142 do CTN; se não há vício nos livros e documentos contábeis e fiscais, não há que se falar em fraude.

No acórdão n. 105-16.538, de 13.06.2007, restou decidido que “*o dolo, fraude ou simulação não se presumem. Nos casos de lançamento por presunção de omissão de receita e arbitramento do lucro e constatada apenas a infração correspondente a declaração inexata, não tem lugar a aplicação da multa qualificada*”.

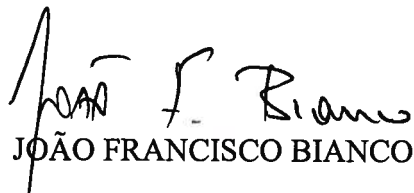
A multa qualificada, portanto, é inaplicável ao caso dos autos.

Diante do exposto, voto no sentido de DAR PROVIMENTO PARCIAL ao recurso voluntário para:

- manter o regime de arbitramento do lucro relativo aos anos calendário de 2002 e 2003, conforme exigido no auto de infração; e

- afastar a multa qualificada de 150%, reduzindo-a para o percentual de 75%, próprio da multa de lançamento de ofício por declaração inexata.

Sala das Sessões-DF, em 16 de setembro de 2008.


JOÃO FRANCISCO BIANCO